Das Jahressteuergesetz 2024 im Überblick –

Teil 1: Die Änderungen im Bereich des Einkommensteuerrechts

Der Bundesrat hat am 22.11.2024 dem vom Deutschen Bundestag am 18.10.2024 beschlossenen Jahressteuergesetz (JStG) 2024 (BR-Drs. 529/24) zugestimmt. Das Gesetz wird nach Unterzeichnung des Bundespräsidenten zeitnah im BGBl. verkündet werden und grundsätzlich (zum teilweise rückwirkenden Inkrafttreten einzelner Bestimmungen vgl. Art. 56 JStG 2024 sowie die nachfolgenden Ausführungen) am Tag nach seiner Verkündung in Kraft treten. Der vorliegende Beitrag gibt einen Überblick über die Änderungen im Einkommensteuerrecht. Das Gesetzt wurde am 05.12.2024 verkündigt und veröffentlicht.

I. Vorbemerkung

Seit nunmehr knapp 30 Jahren erlässt der Gesetzgeber in vielen Jahren ein sog. „Jahressteuergesetz", wobei er es nicht immer als ein solches bezeichnet. Den Anfang machte das JStG 1996 v. 11.10.1995.1 Ziel eines Jahressteuergesetzes ist es, die bestehenden Steuergesetze zu aktualisieren (zB Anpassung an EU-Recht und Rechtsprechung) und an sich ändernde wirtschaftliche und politische Bedingungen anzupassen. Ein Jahressteuergesetz umfasst daher typischerweise eine Vielzahl von Regelungen, die sich auf verschiedene Steuerarten und steuerliche Aspekte beziehen. Dazu gehören regelmäßig die Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Gewerbesteuer und zahlreiche andere Steuerarten.

Auch das diesjährige JStG 2024, welches noch vor Zerbrechen der Regierungskoalition vom Bundestag beschlossen wurde, beinhaltet mit seinen 56 Artikeln eine Vielzahl verschiedenster Regelungsbereiche. Es ist daher nicht verwunderlich, wenn die den Gesetzentwurf einbringende Bundesregierung schreibt, dass das JStG 2024 „eine Vielzahl thematisch nicht oder nur partiell miteinander verbundener Einzelmaßnahmen [enthält], die überwiegend technischen Charakter haben".

Bitte beachten: wir haben die Nummerierung / Reihenfolge beibehalten und in diesem Schreiben nur die relevanten Teile stehen lassen. Etliche Änderungen von den insgesamt 56 sind nur redaktionell bedingt.

Nachfolgend werden die wesentlichen einkommensteuerlichen Änderungen im Einzelnen erläutert.

II. Die Änderungen im EStG und der EStDV (Art. 1–7 JStG 2024)

1. Ausweitung der Steuerbefreiung für kleine Photovoltaikanlagen (§ 3 Nr. 72 S. 1 EStG)

Die für die Anwendung der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 S. 1 EStG zulässige Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister begünstigter Photovoltaikanlagen wurde von bisher 15kW (peak) auf 30 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit erhöht.3 Die bisherige Differenzierung zwischen Einfamilienhäusern und sonstigen Gebäuden erübrigt sich damit. Die geänderte Formulierung soll zudem klarstellen, dass es sich bei der Steuerbefreiung um eine Freigrenze und keinen Freibetrag handelt.4

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Sie ist erstmals für Photovoltaikanlagen anzuwenden, die nach dem 31.12.2024 angeschafft, in Betrieb genommen oder erweitert werden, § 52 Abs. 4 EStG.

5. Erweiterung des Umfangs des zu übermittelnden Datensatzes der E-Bilanz (§ 5b Abs. 1, § 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG)

Der Umfang des zu übermittelnden Datensatzes der E-Bilanz wurde erweitert und umfasst – neben dem der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung – nun auch die unverdichteten Kontennachweise sowie den Anlagenspiegel und das diesem zugrunde liegende Anlagenverzeichnis, § 5b Abs. 1 S. 1 EStG. Der Übermittlungsumfang gilt im Fall der Übermittlung einer Steuerbilanz entsprechend, § 5b Abs. 1 S. 3 EStG. Festgelegt wurde zudem der elektronische Übertragungsweg für Anhang, Lagebericht, Prüfungsbericht und die Verzeichnisse nach § 5 Abs. 1 S. 2 und § 5a Abs. 4 EStG. Von der Übermittlungspflicht umfasst ist ferner jede für steuerliche Zwecke zu erstellende Bilanz, § 5 Abs. 1 S. 4 EStG. Die Ausweitung des zu übermittelnden Datensatzes der E-Bilanz erfolgte in Hinblick auf die Digitalisierung der Bearbeitung von Bilanzdaten, soll Rückfragen vermeiden und damit die Bearbeitungszeit verkürzen. Gleichzeitig soll sich dabei der Bürokratieaufwand für die Steuerpflichtigen faktisch nicht erhöhen, da die zu übermittelnden Unterlagen ohnehin vorliegen.9 Die Ermächtigung des BMF zur Bestimmung des Mindestumfangs der elektronisch zu übermittelnden Daten gilt auch für die neu zu übermittelnden Datensätze, § 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG.

Inkrafttreten:

Die Regelung tritt am 1.1.2025 in Kraft, Art. 56 Abs. 7 JStG 2024. Die Übermittlung von Kontennachweisen ist erstmals für Wirtschaftsjahre verpflichtend, die nach dem 31.12.2024 beginnen (2025 bzw. 2025/2026), § 52 Abs. 11 S. 2 EStG. Die darüber hinausgehenden erweiterten Übermittlungspflichten sind erstmals für Wirtschaftsjahre zu erfüllen, die nach dem 31.12.2027 beginnen (Wirtschaftsjahr 2028 bzw. 2028/2029), § 52 Abs. 11 S. 3 EStG.

6. Ermöglichung der Buchwertübertragung bei beteiligungsidentischen Personengesellschaften (§ 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 4 EStG nF)

Die Möglichkeit der steuerneutralen Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens zum Buchwert wurde auf die unentgeltliche Übertragung zwischen beteiligungsidentischen (Schwester-)Personengesellschaften erweitert. Übertragungen gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten sind nicht begünstigt. Eine Beteiligungsidentität iSd Neuregelung soll dabei nur dann vorliegen, wenn keine natürliche Person, Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse nur an einer der beiden Mitunternehmerschaften beteiligt ist. Dabei sind sowohl zivilrechtliche als auch lediglich wirtschaftliche Beteiligungen oder Beteiligungen als Treugeber schädlich. Nach dem unmittelbaren

Beteiligungsverhältnis ist zudem bei mehrstöckigen Strukturen auf eine mittelbare Beteiligungsidentität abzustellen.

Unschädlich sind indes 0 %-Beteiligungen, wie bspw. einer Komplementär-GmbH. Mit der Änderung setzt der Gesetzgeber die Verpflichtung durch das BVerfG um, rückwirkend eine Neuregelung zu der insoweit mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbaren Vorschrift zu schaffen.11

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Die Neuregelung ist in allen offenen Fällen anzuwenden, § 52 Abs. 12 S. 14 EStG. Um einen Gleichlauf hinsichtlich des Buchwertansatzes für die übertragende und übernehmende Mitunternehmerschaft sicherzustellen, sind für Übertragungen vor dem 12.1.2024 (Tag der Veröffentlichung der Entscheidung des BVerfG) bereits erlassene Feststellungsbescheide der übernehmenden Mitunternehmerschaft in entsprechender Anwendung des § 174 Abs. 4 AO zu ändern, § 52 Abs. 12 S. 15 EStG. Die Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuerbescheide sind in der Folge ebenfalls anzupassen (§ 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 iVm § 171 Abs. 10 S. 1 AO). Ein möglicher Vertrauensschutz iSd § 176 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO soll dem nicht entgegenstehen, § 52 Abs. 12 S. 16 EStG. Zur Vermeidung einer Rückwirkung zuungunsten wird für Übertragungen bis zum 11.1.2024 das Wahlrecht eingeräumt, von dem Buchwertansatz abzusehen. Hierfür ist ein gemeinsamer Antrag der Mitunternehmer notwendig, § 52 Abs. 12 S. 17 EStG. Nach dem Gesetzeswortlaut von § 52 Abs. 12 S. 17 EStG ist der gemeinsame Antrag der Mitunternehmer „zum Zeitpunkt der Übertragung“ zu stellen. Dies erscheint sinnwidrig, da es die Anwendung der Vertrauensschutzregelung nahezu vollständig einengt. Im Wege einer teleologischen Extension ist die Formulierung „zum Zeitpunkt der Übertragung“ uE daher gedanklich zu streichen.

8. Klarstellung zur Inanspruchnahme der degressiven Gebäudeabschreibung (§ 7a Abs. 9 EStG)

Im Nachgang zur Einführung einer geometrisch-degressiven Gebäudeabschreibung nach § 7 Abs. 5a EStG durch das Wachstumschancengesetz v. 27.3.2024 (BGBl. 2024 I Nr. 108) wurde die notwendige redaktionelle Anpassung des § 7a Abs. 9 EStG nachgeholt. Damit wurde klargestellt, dass – sofern die geometrisch-degressive Gebäudeabschreibung neben einer Sonderabschreibung (insbes. § 7b EStG) in Anspruch genommen wurde – auch nach Ablauf des Begünstigungszeitraums die weitere Absetzung für Abnutzung nach § 7 Abs. 5a EStG bemessen werden kann. Dabei ist auf den Restwert und den nach § 7 Abs. 5a EStG maßgebenden Prozentsatz abzustellen.

Inkrafttreten:

Die Regelung ist mit Wirkung v. 1.1.2023 in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 4 JStG 2024, und ist damit im Gleichklang mit der Einführung der degressiven Gebäudeabschreibung rückwirkend bereits für das Jahr 2023 anwendbar.

9. Anhebung des Höchstbetrags zum Abzug von Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG)

Als familienpolitische Maßnahme wurde die Abzugsmöglichkeit von Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden steuerlich zu berücksichtigenden Kindes, das das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, ausgeweitet.19 Kinderbetreuungskosten können künftig iHv 80 % (statt bisher zwei Drittel) berücksichtigt werden. Der absolute Höchstbetrag wurde von bisher 4.000 EUR auf 4.800 EUR angehoben.

Inkrafttreten:

Die Regelung tritt am 1.1.2025 in Kraft, Art. 56 Abs. 7 JStG 2024 und ist damit ab dem Veranlagungszeitraum 2025 anzuwenden, § 52 Abs. 1 EStG in der am 1.1.2025 geltenden Fassung.

10. Ausweitung des Sonderausgabenabzugs für Sozialversicherungsbeiträge im Zusammenhang mit Tätigkeiten im Ausland (§ 10 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG)

Der Sonderausgabenabzug für Sozialversicherungsbeiträge im Ausland tätiger und in Deutschland wohnender Steuerpflichtiger wurde ausgeweitet. Vorsorgeaufwendungen iSd § 10 Abs. 1 Nr. 2, 3 und 3a EStG sind nun auch dann als Sonderausgaben zu berücksichtigen, wenn sie im unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit in einem Mitgliedstaat der EU, des EWR oder der Schweizerischen Eidgenossenschaft erzielten Einnahmen stehen. Die Beschränkung der Rückausnahme vom Sonderausgabenabzugsverbot auf Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit entfällt damit für alle Einkunftsarten.20 Die Änderung ist Ausfluss der Rechtsprechung des BFH, wonach die Arbeitnehmerfreizügigkeit bzw. Niederlassungsfreiheit einen Sonderausgabenabzug gebietet, sofern Einnahmen aus einer vom Bestehen eines Arbeitsverhältnisses abhängigen gesetzlichen Altersrente aus einer gesetzlichen Rentenversicherung bzw. Einnahmen aus einer freiberuflichen Tätigkeit erzielt werden.21

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Die Neuregelung ist in allen offenen Fällen anzuwenden, § 52 Abs. 18 S. 4 EStG.

11. Normierung der Vereinfachungsregelung für Bonusleistungen (§ 10 Abs. 2b EStG)

Bonusleistungen der gesetzlichen Krankenkassen für gesundheitsbewusstes Verhalten können einkommensteuerlich sowohl als Beitragsrückerstattungen, die den Sonderausgabenabzug mindernd, oder als Leistungen der Krankenkasse, die den Sonderausgabenabzug nicht mindern, zu beurteilen sein. Die Bonusmodelle der jeweiligen Krankenkassen auf Grundlage von § 65a SGB V variieren dabei stark. Um die grundsätzlich notwendige Aufteilung derartiger Bonusleistungen zu vermeiden, geht die Finanzverwaltung bereits bisher im Rahmen einer Vereinfachungsregelung davon aus, dass Bonusleistungen auf Grundlage von § 65a SGB V bis zu einer Höhe von 150 EUR pro versicherter Person und Beitragsjahr den

Sonderausgabenabzug nicht mindernde Leistungen der Krankenkasse darstellen. In Höhe des übersteigenden Betrags ist von einer den Sonderausgabenabzug mindernden Beitragsrückerstattung auszugehen. Ein Nachweis, dass es sich bei den Bonusleistungen in Höhe des 150 EUR übersteigenden Betrags nicht um Beitragserstattungen handelt, bleibt möglich.23 Die Vereinfachungsregelung wurde durch die Ergänzung des § 10 Abs. 2b EStG nun gesetzlich normiert.24

Inkrafttreten:

Die Regelung tritt mit Wirkung v. 1.1.2025 in Kraft, Art. 56 Abs. 7 JStG 2024. Sie ist damit für Bonusleistungen anzuwenden, die ab dem Veranlagungszeitraum 2025 geleistet werden, § 52 Abs. 1 EStG in der am 1.1.2025 geltenden Fassung. Für Bonusleistungen, die bis zum 31.12.2024 gezahlt werden, ist weiterhin die inhaltsgleiche Vereinfachungsregelung anzuwenden.

12. Erweiterung der Pflicht zur elektronischen Bescheinigung von Altersvorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 2c EStG nF)

Die Pflicht zum elektronischen Bescheinigungsverfahren geleisteter und erstatteter Altersvorsorgeaufwendungen iSd § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG wurde ausgeweitet. Sowohl die gesetzlichen Rentenversicherungen, die landwirtschaftliche Alterskasse sowie die berufsständischen Versorgungseinrichtungen, die den gesetzlichen Rentenversicherungen vergleichbare Leistungen erbringen, sind nunmehr verpflichtet, relevante Beiträge elektronisch über die ZfA an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Die Neuregelung ergänzt die bereits bestehende Pflicht zur elektronischen Bescheinigung der Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen und an berufsständische Versorgungseinrichtungen durch den Arbeitgeber, § 41b Abs. 1 S. 2 Nr. 11 EStG, der geleisteten Altersvorsorgeaufwendungen durch die Anbieter von Basisrentenverträgen, § 10 Abs. 2a EStG, sowie der erstatteten Vorsorgeaufwendungen, § 10 Abs. 4b S. 4 EStG. Insbesondere Altersvorsorgeaufwendungen von selbständig Tätigen der verkammerten freien Berufe an das jeweilige berufsständische Versorgungswerk stehen damit künftig der Finanzverwaltung im Rahmen der Veranlagung in elektronischer Form zur Verfügung.26 Der bisher noch notwendige Nachweis in Papierform wird damit künftig entbehrlich.

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Sie ist erstmals auf Altersvorsorgeaufwendungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2027 geleistet bzw. erstattet werden, § 52 Abs. 18 S. 5 EStG. Die Datenübermittlung soll damit erstmals für den Veranlagungszeitraum 2028 erfolgen.

15. Einführung einer Konzernklausel bei der aufgeschobenen Besteuerung der geldwerten Vorteile aus Vermögensbeteiligungen (§ 19a Abs. 1 S. 3 EStG nF)

Mit der Regelung in § 19a Abs. 1 S. 3 EStG nF wird der Anwendungsbereich der Steuervergünstigung auch auf die Übertragung von Anteilen an Konzernunternehmen erweitert. Damit wird die sog. Konzernklausel aus dem Anwendungsbereich des § 3 Nr. 39 EStG auf § 19a EStG übertragen. Danach werden nunmehr nicht nur

geldwerte Vorteile aus Vermögensbeteiligungen aufgeschoben besteuert, wenn Anteile am Unternehmen des Arbeitgebers übertragen werden, sondern auch, wenn Anteile an verbundenen Unternehmen übertragen werden. Die in der Literatur bislang umstrittene Frage, ob § 19a EStG bereits zuvor eine Konzernklausel enthält30, ist damit jedenfalls für die Zukunft geklärt.

Die Neuregelung enthält weiterhin zur Vermeidung von unerwünschten Steuergestaltungen eine inhaltliche Begrenzung. Der Anteil an einem Konzernunternehmen kann danach nur dann steuerbegünstigt übertragen werden, wenn die Schwellenwerte des § 19a Abs. 3 EStG in Bezug auf die Gesamtheit aller Konzernunternehmen nicht überschritten werden und die Gründung keines Konzernunternehmen mehr als 20 Jahre zurückliegt. Der Konzern im Ganzen muss daher (auch) die Schwellenwerte des § 19a Abs. 3 EStG einhalten. Nach der Gesetzesbegründung dürfte die Begrenzung jedoch unbeachtlich sein, wenn der Arbeitnehmer unmittelbar am Unternehmen des Arbeitgebers beteiligt wird. Hier sind die Schwellenwerte des § 19a Abs. 3 EStG – wie bisher – allein für das Unternehmen des Arbeitgebers einzuhalten.

Inkrafttreten:

Die Regelung tritt rückwirkend zum 1.1.2024 in Kraft (vgl. Art. 56 Abs. 6).

16. Zeitliche Berücksichtigung von Glattstellungsprämien (§ 20 Abs. 1 Nr. 11 EStG)

Durch die Umformulierung des § 20 Abs. 1 Nr. 11 EStG wurde der Zeitpunkt der Berücksichtigung von im Glattstellungsgeschäft gezahlten Prämien konkretisiert. Schließt der Stillhalter ein Glattstellungsgeschäft ab, sind die gezahlten Prämien und die damit im Zusammenhang angefallenen Nebenkosten zum Zeitpunkt der Zahlung als negativer Kapitalertrag zu erfassen und in den sog. Verlustverrechnungstopf einzustellen. Es erfolgt keine Minderung der ggf. in periodenübergreifend vereinnahmten Stillhalterprämie. Die Änderung ist eine Reaktion des Gesetzgebers auf die von der Verwaltungsauffassung abweichende Rechtsprechung des BFH. Damit wird die bisherige Verwaltungspraxis im Interesse eines einfach handhabbaren Verfahrens für die Kreditinstitute fortgeführt. Die Änderung führt im Ergebnis zu einer zeitlichen Verschiebung der Verlustberücksichtigung.

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Sie ist damit ab dem Veranlagungszeitraum 2024 anzuwenden, § 52 Abs. 1 EStG in der am 1.1.2024 geltenden Fassung.

18. Aufhebung des besonderen Verlustverrechnungskreises bei Termingeschäften und der betragsmäßigen Beschränkung der Verrechenbarkeit von Verlusten aus Forderungsausfällen im Privatvermögen (§ 20 Abs. 6 S. 5 u. 6 EStG)

Der besondere Verlustverrechnungskreis bei Termingeschäften sowie die betragsmäßige Beschränkung der Verrechenbarkeit von Verlusten aus Forderungsausfällen im Privatvermögen wurde aufgehoben.40 Bislang durften Verluste aus Termingeschäften iSd § 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 EStG nur iHv 20.000 EUR mit Gewinnen aus

Termingeschäften und mit Einkünften aus Stillhalterprämien iSd § 20 Abs. 1 Nr. 11 EStG ausgeglichen werden; Verluste aus Forderungsausfällen im Privatvermögen durften nur iHv 20.000 EUR mit Einkünften aus Kapitalvermögen ausgeglichen werden. Künftig ist eine Verrechnung solcher Verluste mit allen positiven Einnahmen aus Kapitalvermögen möglich. Mit der Aufhebung dieser Verlustverrechnungsbeschränkungen soll dem Vereinfachungsaspekt der Abgeltungssteuer wieder mehr Bedeutung zukommen und den verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Verlustverrechnungsbeschränkung begegnet werden.41

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Eine unbeschränkte Verlustverrechnung ist für alle offenen Fälle möglich, § 52 Abs. 28 S. 25 und 26 EStG.

19. Nachgelagerte Besteuerung von Einkünften aus ausländischen Altersvorsorgesystemen (§ 22 Nr. 5 EStG)

Durch Änderung des § 22 Nr. 5 EStG unterliegen künftig auch Leistungen aus ausländischen betrieblichen Altersversorgungseinrichtungen (Pensionsfonds, Pensionskassen, Direktversicherungen) der vollen nachgelagerten Besteuerung, wenn diese auf Beiträgen beruhen, für die im Ausland eine der deutschen Besteuerung vergleichbare steuerliche Freistellung oder Begünstigung gewährt wurde. Betroffen sind bspw. Auszahlungen aus US-amerikanischen Altersvorsorgeplänen wie dem „401(k) pension plan".42 Mit der Regelung soll eine Besserstellung ggü. dem inländischen Steuerfall und eine doppelte Begünstigung vermieden werden.43

Inkrafttreten:

Die Regelung tritt mit Wirkung v. 1.1.2025 in Kraft, Art. 56 Abs. 7 JStG 2024. Sie ist damit ab dem Veranlagungszeitraum 2025 anzuwenden, § 52 Abs. 1 EStG in der am 1.1.2025 geltenden Fassung.

21. Private Veräußerungsgeschäfte bei Gesamthandsgemeinschaften (§ 23 Abs. 1 S. 4 EStG)

Hinsichtlich des Tatbestands der Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften iSd § 23 EStG, ist die Anschaffung oder Veräußerung einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung an einer Personengesellschaft der Anschaffung und Veräußerung der zur Gesamthand gehörenden Wirtschaftsgüter gleichgestellt, § 23 S. 5 EStG. Gleiches gilt nun ausdrücklich auch für die Anschaffung und Veräußerungen von Anteilen an Gesamthandsgemeinschaften. Bedeutung hat die Ergänzung insbes. für den entgeltlichen Erwerb von Anteilen an einer Erbengemeinschaft, der für Zwecke des § 23 EStG als anteilige Anschaffung der zur Gesamthand dieser Erbengemeinschaft gehörenden Wirtschaftsgüter zu bewerten ist.46 Mit der Anpassung reagierte der Gesetzgeber auf die abweichende Rechtsprechung des BFH.47

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Sie ist in allen offenen Fälle anzuwenden, § 52 Abs. 31 S. 7 EStG. Da die gesetzliche Änderung für den Steuerpflichtigen ungünstiger sein kann, bleibt abzuwarten, ob dies verfassungsrechtlich Bestand hat.

22. Nachweis von Unterhaltszahlungen (§ 33a Abs. 1 S. 11 EStG nF)

Unterhaltszahlungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen ermäßigen unter bestimmten Voraussetzungen die Einkommensteuer, § 33a Abs. 1 EStG. Die Abzugsmöglichkeiten wurden für Geldzuwendungen dahingehend eingeschränkt, dass ein Abzug nur noch dann möglich ist, wenn die Zahlung der Unterhaltsleistungen durch Überweisung auf das Konto der unterhaltenen Person erfolgt ist, § 33a Abs. 1 S. 11 EStG. Die Regelung soll Missbrauch vorbeugen und insbes. die derzeit komplexen Regelungen zum Nachweis von Zahlungen ins Ausland vereinfachen.49 Damit schließen u.a. die Mitnahme von Bargeld im Rahmen von Familienheimfahrten oder Überweisungen auf Bankkonten einer Hilfsperson künftig die steuerliche Begünstigung grundsätzlich aus. Das ergänzende Tatbestandsmerkmal ist sowohl für Unterhaltszahlungen ins Ausland, als auch im Zusammenhang mit Unterstützungen im Inland zu beachten.

Inkrafttreten:

Die Regelung tritt mit Wirkung v. 1.1.2025 in Kraft, Art. 56 Abs. 7 JStG 2024. Sie ist damit ab dem Veranlagungszeitraum 2025 anzuwenden, § 52 Abs. 1 EStG in der am 1.1.2025 geltenden Fassung.

23. Datenübermittlung für den Nachweis der Voraussetzungen des Behinderten-Pauschbetrags (§ 33b Abs. 7 S. 2 EStG nF; § 64 Abs. 3, § 65 Abs. 3a EStDV)

Der Nachweis für die Inanspruchnahme von Steuerermäßigungen aufgrund einer Behinderung erfolgt künftig vorrangig durch ein elektronisches Mitteilungsverfahren zwischen der für die Feststellung einer Behinderung zuständigen Stelle und der Finanzverwaltung. Damit entfällt die bislang notwendige Vorlage der Bescheinigung nach § 152 SGB IX oder des Schwerbehindertenausweises mit der Steuererklärung. Die elektronische Übermittlung der relevanten Daten wird sowohl für Zwecke der Gewährung des Behinderten-Pauschbetrags (§ 33b Abs. 3 EStG) als auch für behinderungsbedingt tatsächlich entstandene Aufwendungen (§ 33 Abs. 1 EStG) und die behinderungsbedingte Fahrtkostenpauschale (§ 33 Abs. 2a EStG) vorgenommen, § 64 Abs. 3 EStDV. Die Datenübermittlung umfasst neben dem Grad der Behinderung und relevanter Merkzeichen sämtliche für die Durchführung des Besteuerungsverfahrens notwendige Angaben, § 65 Abs. 3a EStDV. Der notwendige Antrag zur Datenübermittlung – inklusive Mitteilung der steuerlichen Identifikationsnummer iSd § 139b AO – kann ggü. der Versorgungsverwaltung sowohl im Rahmen eines (Änderungs-)Feststellungsverfahrens oder unabhängig davon gestellt werden und ist mit Wirkung für die Zukunft widerrufbar. Ein fehlender Antrag oder dessen Widerruf schließen die Gewährung der behinderungsbedingten Steuerbegünstigungen künftig aus.

Inkrafttreten:

Die Regelung tritt am 1.1.2026 in Kraft, Art. 56 Abs. 10 JStG 2024. Sie ist damit ab dem Veranlagungszeitraum 2026 anzuwenden, § 52 Abs. 1 EStG in der am 1.1.2026 geltenden Fassung. Die Vorgaben zur elektronischen Datenübermittlung sind ab 1.1.2026 sowohl für Erstfeststellungen als auch für Änderungsfeststellungen zwingend. Bis zum 31.12.2025 ausgestellte noch gültige Schwerbehindertenausweise und Bescheinigungen nach § 152 SGB IX ohne tatsächliche Änderungen werden jedoch weiter berücksichtigt, § 84 Abs. 3g EStDV.

24. Voraussetzungen der Inanspruchnahme von Steuerermäßigungen für Pflege- und Betreuungsleistungen (§ 35a Abs. 5 S. 3 EStG)

Das Vorliegen einer Rechnung sowie die unbare Zahlung auf das Konto des Leistungserbringers ist nunmehr Voraussetzung für die Inanspruchnahme sämtlicher Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen iSd § 35a Abs. 2 und 3 EStG. Im Gegensatz zu Aufwendungen für Handwerkerleistungen und haushaltsnahe Dienstleistungen konnte dies für Pflege- und Betreuungsleistungen bisher nicht eindeutig dem Gesetzeswortlaut entnommen werden.51 Die Änderung normiert auch für diese Dienstleistungen die bisherige Verwaltungsauffassung.52

Inkrafttreten:

Die Regelung tritt mit Wirkung v. 1.1.2025 in Kraft, Art. 56 Abs. 7 JStG 2024. Sie ist damit ab dem Veranlagungszeitraum 2025 anzuwenden, § 52 Abs. 1 EStG in der am 1.1.2025 geltenden Fassung.

25. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende im Trennungsjahr im Lohnsteuerabzugsverfahren und neuer Starttermin für Lohnsteuerermäßigungsverfahren des Folgejahres (§ 39a Abs. 1 S. 1 Nr. 7 S. 3, Nr. 8, Nr. 9, S. 3 sowie Abs. 2 S. 2 u. 4 EStG nF)

In § 39a Abs. 1 S. 1 EStG wurde eine neue Nr. 9 eingefügt. Hiernach kann der anteilige Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b Abs. 4 EStG) bei dauerndem Getrenntleben der Ehegatten/Lebenspartnerinnen sowie Lebenspartner, ab dem Monat der Trennung als Freibetrag für das Lohnsteuerabzugsverfahren gebildet werden, wenn die übrigen Voraussetzungen des § 24b EStG erfüllt sind. Damit wird die Rechtsprechung des BFH53 auch für das Lohnsteuerabzugsverfahren gesetzlich geregelt. In den Folgejahren erfolgt die Gewährung des Entlastungsbetrags nach § 24b EStG ausschließlich über die Steuerklasse II.

Aufgrund dieser Änderung kam es zu entsprechenden Folgeänderungen in § 39a Abs. 1 S. 1 Nr. 7 S. 3, Nr. 8, S. 3 sowie Abs. 2 S. 4 EStG.

Weiterhin wurde in § 39a Abs. 2 S. 2 EStG der Starttermin 1.10. für das Lohnsteuerermäßigungsverfahren des Folgejahres auf den 1.11. verschoben.

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Sie ist damit ab dem Veranlagungszeitraum 2024 bzw. dem für 2024 vorzunehmenden LSt-Abzug anzuwenden, § 52 Abs. 1 EStG in der am 1.1.2024 geltenden Fassung. Hinsichtlich der Verschiebung des Starttermins kommt eine Anwendung „durch Zeitablauf" erst ab 2025 in Betracht.

32. Anpassung der Meldestandards zu Dividendenerträgen (§ 45b Abs. 2–7 EStG)

Mit der Änderung des § 45b Abs. 2–7 EStG werden die Meldestandards zu Dividendenerträgen an die Vorgaben der FASTER-Richtlinie angepasst. Im Ergebnis wird hierdurch ein Meldestandard für alle inländischen und grenzüberschreitenden Dividendenzahlungen gelten, und zwar unabhängig von der Tatsache, ob die Dividendenzahlung im Einzelfall in den Anwendungsbereich der FASTER-Richtlinie fällt oder nicht. Zu den Änderungen im Einzelnen wird auf die ausführliche Gesetzesbegründung verwiesen.

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Sie ist nach § 52 Abs. 44b EStG erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31.12.2026 zufließen. Der Meldestandard wird daher drei Jahre vor dem nach der Richtlinie vorgesehenen spätesten Anwendungszeitpunkt gelten.

38. Rentenzahlungen aus vor dem 1.1.2005 abgeschlossenen begünstigten Versicherungsverträgen mit Kapitalwahlrecht (§ 52 Abs. 28 S. 5 EStG)

Mit der gesetzlichen Änderung von § 52 Abs. 28 S. 5 EStG wird die Ertragsanteilsbesteuerung für Renten aus vor dem 1.1.2005 abgeschlossenen Rentenversicherungsverträgen mit Kapitalwahlrecht beibehalten, damit ist die Rechtsprechung des BFH77 überholt. Dieser hatte zu § 52 Abs. 28 S. 5 EStG aF in Abweichung zur Verwaltungspraxis entschieden, dass Rentenzahlungen aus einem vor dem 1.1.2005 abgeschlossenen Rentenversicherungsvertrag mit Kapitalwahlrecht den Einkünften aus Kapitalvermögen iSd § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG in der am 31.12.2004 geltenden Fassung zuzuordnen sind. Danach würde die Besteuerung der Rentenzahlungen im Regelfall zunächst entfallen, ab dem Zeitpunkt, zu dem die Rentenzahlungen das angesammelte Kapitalguthaben einschließlich der Überschussanteile übersteigen, würden die Rentenzahlungen allerdings der vollumfänglichen Besteuerung – also einer im Vergleich zur Ertragsanteilsbesteuerung deutlich höheren Besteuerung – unterliegen.

Mit der Neuformulierung von § 52 Abs. 28 S. 5 EStG unterliegen Rentenzahlungen aus Rentenversicherungsverträgen nach der Vorstellung des Gesetzgebers damit systemgerecht auch weiterhin einheitlich der Ertragsanteilsbesteuerung, unabhängig davon, ob der Versicherungsvertrag ein Kapitalwahlrecht vorgesehen hatte, dass der Steuerpflichtige nicht ausgeübt hat.

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Sie ist nach § 52 Abs. 28 S. 5 EStG in allen am Tag nach der Verkündung des Gesetzes offenen Fällen anzuwenden. Da die gesetzliche Änderung im Einzelfall für den Steuerpflichtigen ungünstiger sein kann, bleibt abzuwarten, ob dies verfassungsrechtlich Bestand hat78, zumal hierzu aufgrund der Rechtsprechung des BFH bereits eine Vielzahl von Einsprüchen in den Finanzämtern vorliegt.

40. Ausweitung der elektronischen Antragstellung zur Gewährung von Kindergeld (§ 67 S. 1 EStG)

Durch Neufassung des § 67 S. 1 EStG wird die elektronische Antragstellung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich vorgegebene Schnittstelle im Verfahren zur Beantragung von Kindergeld zum Regelfall. Die Möglichkeit der elektronischen Antragstellung wurde durch Bereitstellung eines Onlineportals durch die Familienkasse der Bundesagentur für Arbeit bereits geschaffen.82 Eine Antragstellung durch Übersendung eines Antrags in Papierform ist hingegen weiterhin zulässig, wobei keine strengen Anforderungen an eine unbillige Härte zu stellen sind.83 Die Nutzung anderer elektronischer Kommunikationswege wie bspw. E-Mail, das besondere elektronische Anwaltspostfach – beA – oder das besondere elektronische Behördenpostfach – bePO – ist nicht möglich.

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Sie ist auf Anträge anzuwenden, die nach dem Tag der Verkündung eingehen, § 52 Abs. 49a S. 19 EStG.

41. Regelungen zum Informationsaustausch zwischen Familienkasse und Sozialbehörden (§ 68 Abs. 5 S. 1 EStG)

Eine Mitteilung von dem Steuergeheimnis unterliegenden Daten von der Familienkasse an die jeweiligen Sozialleistungsträger ist gemäß § 31a AO zulässig, soweit dies für ein anderes Verwaltungsverfahren für Leistungen der Arbeitsförderung, für Leistungen der Grundsicherung für Arbeitsuchende, für Kindergeld, Kinderzuschlag, Leistungen für Bildung und Teilhabe und Elterngeld oder für Leistungen der Sozialhilfe erforderlich ist. Die Datenübermittlung kann auch aktiv durch die Familienkasse erfolgen. Durch Ergänzung des § 68 Abs. 5 S. 1 EStG wurde der Übermittlungszweck, nämlich die „Prüfung der jeweiligen Anspruchsvoraussetzungen und […] Bemessung der jeweiligen Leistung“, ergänzt. Die konkreten Voraussetzungen sowie der Umfang der zu übermittelnden Daten werden weiterhin durch Rechtsverordnung festgelegt.84

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Sie ist damit ab dem Veranlagungszeitraum 2024 anzuwenden, § 52 Abs. 1 EStG in der am 1.1.2024 geltenden Fassung.

42. Anpassungen wegen des Wegfalls des „Zählkindvorteils“ (§ 74 Abs. 1 S. 2, § 76 EStG)

Seit 1.1.2023 beträgt das Kindergelt für jedes Kind einheitlich 250 EUR pro Monat.85 Dadurch ist auch der sog. „Zählkindvorteil“ weggefallen. Die auf die Ermittlung des Anteils am Erhöhungsbetrag wegen zu berücksichtigender Zählkinder Bezug nehmende Vorschrift zur Pfändung des Kindergelds (§ 76 EStG) sowie zur Auszahlung an das Kind (§ 74 Abs. 1 S. 2 EStG) wurde entsprechend angepasst. Gleichzeitig wurde insoweit klargestellt, dass ein Kindergeldanspruch nur wegen der gesetzlichen Unterhaltsansprüche eines Kindes und bis zur Höhe des festgesetzten Kindergeldes, das der Pfändungsschuldner tatsächlich für dieses Kind erhält, pfändbar ist.86

Inkrafttreten:

Die Regelung ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten, Art. 56 Abs. 1 JStG 2024. Sie ist damit ab dem Veranlagungszeitraum 2024 anzuwenden, § 52 Abs. 1 EStG in der am 1.1.2024 geltenden Fassung.

Altdorf, 15.12.2024

Ihre Steuerkanzlei Scheffler

Gerhard Scheffler Katrin Weber